MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10630.000860/2007-65

Processo nº	10630.000860/2007-65
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2401-007.766 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	07 de julho de 2020
Recorrente	INDUSTRIAS TUDOR MG DE BATERIAS LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/04/1996 a 30/11/2006

CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. DECADÊNCIA. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. OCORRÊNCIA. APLICAÇÃO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN. SÚMULA CARF Nº 99. OBSERVÂNCIA OBRIGATÓRIA.

O prazo decadencial para a constituição dos créditos previdenciários é de 05 (cinco) anos, nos termos dos dispositivos legais constantes do Código Tributário Nacional, tendo em vista a declaração da inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, nos autos dos RE's nºs 556664, 559882 e 560626, oportunidade em que fora aprovada Súmula Vinculante nº 08, disciplinando a matéria. *In casu*, aplicou-se o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, eis que restou comprovada a ocorrência de antecipação de pagamento, por tratar-se de salário indireto, tendo a contribuinte efetuado o recolhimento das contribuições previdenciárias incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), na esteira da jurisprudência consolidada neste Colegiado, consagrada na Súmula CARF nº 99.

SALÁRIO INDIRETO. ABONO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. INCIDÊNCIA. INOBSERVÂNCIA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. PARECER PGFN/CRJ nº 2114/2011 e ATO DECLARATÓRIO PGFN nº 16/2011. INAPLICABILIDADE.

Desincumbindo-se o Fisco do ônus de comprovar o fato gerador das contribuições previdenciárias, cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9°, do artigo 28, da Lei n° 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada. Na hipótese dos autos, assim não o tendo feito, relativamente a verba intitulada Abono Especial, é de se manter a exigência fiscal na forma lançada.

Destarte, após o advento do Decreto nº 3.265/99, somente as importâncias pagas aos empregados a título de abonos desvinculados expressamente por lei do salário, não compõem a base de cálculo das contribuições previdenciárias, conforme preceitua o artigo 214, § 9º, alínea "j", do RPS. Mais a mais, sequer

pode se admitir aplicabilidade dos preceitos inscritos no Parecer PGFN/CRJ nº 2114/2011 e Ato Declaratório PGFN nº 16/2011, uma vez não se vislumbrar a necessária eventualidade, bem como a desvinculação ao respectivo salário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer a decadência dos fatos geradores até a competência 04/2002.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Matheus Soares Leite, José Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Rodrigo Lopes Araújo, Andréa Viana Arrais Egypto, André Luis Ulrich Pinto (Suplente Convocado) e Miriam Denise Xavier.

Relatório

INDUSTRIAS TUDOR MG DE BATERIAS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 8ª Turma da DRJ em Belo Horioznte/MG, Acórdão nº 02-18.823/2008, às e-fls. 365/373, que julgou procedente em parte o lançamento fiscal, concernente às contribuições devidas à Seguridade Social e aos Terceiros, incidentes sobre os valores pagos a título de "Abono Único Especial", em relação ao período de 12/1999 a 11/2006, conforme Relatório Fiscal, às fls. 68/77 e demais documentos que instruem o processo, consubstanciado na NFLD n° 37.050.795-0.

Conforme consta do Relatório Fiscal, a empresa realizou o pagamento a seus empregados, em diversas competências, de um "abono Único Especial" acordado em convenções coletivas de trabalho. Conforme constatado pela fiscalização, tal abono possui natureza salarial e integra o salário de contribuição, com base no artigo 28, inciso I da Lei n° 8.212/91.

Somente no ano de 2007 o contribuinte notificado reconheceu o referido pagamento como integrante do salário de contribuição.

Assim, a presente Notificação Fiscal de Lançamento de Débito trata de crédito devido a Seguridade Social referente as contribuições não recolhidas. destinadas à Previdência Social (correspondentes à parte da empresa e a devida e não arrecadada dos segurados empregados). além daquelas devidas a Terceiros (INCRA e SEBRAE). incidentes sobre tal parcela de remuneração paga. nos anos de 1999 a 2006.

Documento nato-digital

Além deste levantamento (referente à folha de pagamento relativa a remuneração "Abono Único Especial"). existe o levantamento referente ao pagamento a maior do benefício salário-familia pelo contribuinte.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a decretação da improcedência do feito.

Ante a alegação da empresa de que a parcela objeto da presente Notificação corresponde à distribuição de lucros sem incidência de contribuição previdenciária, o processo foi encaminhado à fiscalização, por meio de despacho às fls. 344. para esclarecimentos.

Em resposta, o Auditor Fiscal notificante emitiu a Informação de fls. 346/349. Cientificada da referida informação, a notificada apresentou manifestação.

Por sua vez, a Delegacia Regional de Julgamento em Belo Horizonte/MG entendeu por bem julgar procedente em parte o lançamento, **apenas para decretar a decadência das competências 12/99 a 11/2001**, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 384/392, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, aduzindo o que segue:

> Assim também entende a recorrente, pelo que requer seja retificada a decisão recorrida, a fim de que seja também excluído o crédito tributário relativo à competência 12/2001.
>
> (...)
>
> No voto do Relator, às fls. 365, encontramos que "para que tal verba pudesse se enquadrar como distribuição de lucros sem incidência da contribuição previdenciária, seria imprescindível a existência de acordo firmado contendo as condições para sua percepção pelos trabalhadores" Entendeu o Relator que "inexiste tal documento. Portanto, tals pagamentos constituem remuneração recebida pelos segurados empregados... "
>
> (...)
>
> Como visto, o abono previsto pelo contrato coletivo foi instituído no lugar da PLR. Tanto assim que ele não é devido para as empresa que possuem programa de participação nos lucros. As regras para nascimento da obrigação trabalhista constaram claramente do instrumento coletivo, como registrado na clausula 2°, transcrita às fls. 365. Vale registrar que foi prevista a OPÇÃO pelos critérios discriminados na referida cláusula, não existindo norma imperativa, como entende o fisco e DRFB de Julgamento. Por fim, o disposto pelo art. 109 do CTN não pertine ao caso em questão.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Documento nato-digital

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

DA DECADÊNCIA

A contribuinte pugna preliminarmente pela decretação da decadência.

O exame dessa matéria impõe sejam levadas a efeito algumas considerações, senão vejamos.

O Código Tributário Nacional em seu artigo 173, caput, determina que o prazo para se constituir crédito tributário é de 05 (cinco) anos, contados do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado, *in verbis*:

> Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
>
> I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
>
> [...]

Com mais especificidade, o artigo 150, § 4º, do CTN, contempla a decadência para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, nos seguintes termos:

> Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.
>
> [...]
>
> § 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

O núcleo da questão reside exatamente nesses dois artigos, ou seja, qual deles deve prevalecer para as contribuições previdenciárias, tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Isso porque, a controvérsia a respeito do prazo decadencial para as contribuições previdenciárias, após a aprovação/edição da Súmula Vinculante nº 08, passou a se limitar a aplicação dos artigos 150, § 4º, ou 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Indispensável ao deslinde da controvérsia, mister se faz elucidar, resumidamente, as espécies de lançamento tributário que nosso ordenamento jurídico contempla, como segue.

Primeiramente destaca-se o **lançamento de ofício ou direto**, previsto no artigo 149 do CTN, onde o fisco toma a iniciativa de sua prática, por razões inerentes a natureza do tributo ou quando o contribuinte deixa de cumprir suas obrigações legais. Já o **lançamento por declaração ou misto**, contemplado no artigo 147 do mesmo Diploma Legal, é aquele em que o contribuinte toma a iniciativa do procedimento, ofertando sua declaração tributária, colaborando ativamente. Alfim, **o lançamento por homologação**, inscrito no artigo 150 do Códex Tributário, em que o contribuinte presta as informações, calcula o tributo devido e promove o pagamento, ficando sujeito a eventual homologação por parte das autoridades fazendárias.

Dessa forma, estando às contribuições previdenciárias sujeitas ao lançamento por homologação, defende parte dos julgadores e doutrinadores que a decadência a ser aplicada seria aquela constante do artigo 150, § 4º, do CTN, levando-se em consideração a natureza do tributo

Documento nato-digital

atribuída por lei, independentemente da ocorrência de pagamento, entendimento compartilhado por este conselheiro.

Ou seja, a regra para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o artigo 150, § 4º, do Código Tributário, o qual somente não prevalecerá nas hipóteses de ocorrência de dolo, fraude ou conluio, o que ensejaria o deslocamento do prazo decadencial para o artigo 173, inciso I, do mesmo Diploma Legal.

Não é demais lembrar que o lançamento por homologação não se caracteriza tão somente pelo pagamento. Ao contrário, trata-se, em verdade, de um procedimento complexo, constituído de vários atos independentes, culminando com o pagamento ou não.

Observe-se, pois, que a ausência de pagamento não desnatura o lançamento por homologação, especialmente quando a sujeição dos tributos àquele lançamento é conferida por lei. E, esta, em momento algum afirma que assim o é tão somente quando houver pagamento.

Não fosse assim, o que se diria quando o contribuinte apura prejuízos e não tem nada a recolher, ou mesmo quando encontra-se beneficiado por isenções e/ou imunidades, onde, em que pese haver o dever de elaborar declarações pertinentes, informando os fatos geradores dos tributos dentre outras obrigações tributárias, deixa de promover o pagamento do tributo em razão de uma benesse fiscal?

Cabe ao Fisco, porém, no decorrer do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador do tributo, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, proceder à análise das informações prestadas pelo contribuinte homologando-as ou não, quando inexistir concordância. Neste último caso, promover o lançamento de ofício da importância que imputar devida.

Aliás, como afirmado alhures, a regra nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é o prazo decadencial insculpido no artigo 150, § 4º, do CTN, o qual dispôs expressamente os casos em que referido prazo deslocar-se-á para o artigo 173, inciso I, na ocorrência de dolo, fraude ou simulação comprovados. Somente nessas hipóteses a legislação específica contempla a aplicação de outro prazo decadencial, afastando-se a regra do artigo 150, § 4º. Como se constata, a toda evidência, a contagem do lapso temporal em comento independe de pagamento.

Ou seja, comprovando-se que o contribuinte deixou efetuar o recolhimento dos tributos devidos e/ou promover o auto-lançamento com dolo, utilizando-se de instrumentos ardilosos (fraude e/ou simulação), o prazo decadencial será aquele inscrito no artigo 173, inciso I, do CTN. Afora essa situação, não se cogita na aplicação daquele dispositivo legal. É o que se extrai da perfunctória leitura das normas legais que regulamentam o tema.

Por outro lado, alguns julgadores e doutrinadores entendem que somente aplicar-se-ia o artigo 150, § 4º, do CTN quando comprovada a ocorrência de recolhimentos relativamente ao fato gerador lançado, seja qual for o valor. Em outras palavras, a homologação dependeria de antecipação de pagamento para se caracterizar, e a sua ausência daria ensejo ao lançamento de ofício, com observância do prazo decadencial do artigo 173, inciso I.

Ressalta-se, ainda, o entendimento de outra parte dos juristas, suscitando que o artigo 150, 4º, do Código Tributário Nacional, prevalecerá quando o contribuinte promover qualquer ato tendente a apuração da base de cálculo do tributo devido, seja pelo pagamento, escrituração contábil, declaração do imposto em documento próprio, etc. Melhor elucidando, o contribuinte deverá adotar algum procedimento com o fito de apurar o tributo para que pudesse se cogitar em “homologação”.

Documento nato-digital

Afora posicionamento pessoal a propósito da matéria, por entender que as contribuições previdenciárias devem observância ao prazo decadencial do artigo 150, § 4°, do Códex Tributário, independentemente de antecipação de pagamento, salvo quando comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o certo é que a partir da alteração do Regimento Interno do CARF (artigo 62-A), introduzida pela Portaria MF nº 586/2010, os julgadores deste Colegiado estão obrigados a "reproduzir" as decisões do STJ tomadas por recurso repetitivo, razão pela qual deixaremos de abordar aludida discussão, mantendo o entendimento que a aplicação do dispositivo legal retro depende da existência de recolhimentos do mesmo tributo no período objeto do lançamento, na forma decidida por aquele Tribunal Superior nos autos do Resp n° 973.733/SC, assim ementado:

> PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.
>
> 1. O prazo decadencial qüinqüenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).
>
> 2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).
>
> 3. O dies a quo do prazo qüinqüenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).
>
> 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

Documento nato-digital

> 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.
>
> 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Na esteira desse raciocínio, uma vez delimitado pelo STJ e, bem assim, pelo Regimento Interno do CARF que nos lançamentos por homologação a antecipação de pagamento é indispensável à aplicação do instituto da decadência, nos cabe tão somente nos quedar a aludida conclusão e constatar ou não a sua ocorrência.

Entrementes, a controvérsia em relação a referido tema encontra-se distante de remansoso desfecho, se fixando agora em determinar o que pode ser considerado como antecipação de pagamento das contribuições, sobretudo em face das diversas modalidades e/ou procedimentos adotados por ocasião do lançamento fiscal.

Para afastar qualquer dúvida a esse respeito foi editada a Súmula CARF n° 99, que assim dispõe:

> Para fins de aplicação da regra decadencial prevista no art. 150, § 4°, do CTN, para as contribuições previdenciárias, caracteriza pagamento antecipado o recolhimento, ainda que parcial, do valor considerado como devido pelo contribuinte na competência do fato gerador a que se referir a autuação, mesmo que não tenha sido incluída, na base de cálculo deste recolhimento, parcela relativa a rubrica especificamente exigida no auto de infração.

Essa súmula é de observância obrigatória, nos termos do "caput" do art. 72 do Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015.

Em suma, despiciendas maiores elucubrações a propósito da matéria, uma vez que a simples análise dos autos nos leva a concluir pela existência de antecipação de pagamento, **por tratar-se de lançamento referente ao pagamento realizado a título de "ABONO ESPECIAL", portanto, diferença de contribuições, eis que a contribuinte promoveu o recolhimento das contribuições incidentes sobre a remuneração reconhecida (salário normal), fato relevante para a aplicação do instituto, nos termos da decisão do STJ acima ementada, a qual estamos obrigados a observar.**

Mais a mais, como se extrai do Relatório de Documentos Apresentados – RDA, bem como do Relatório de Apropriação de Documentos Apresentados – RADA, às e-fls. 39/50, resta comprovado o pagamento antecipado de contribuições previdenciárias para todas as competências lançadas, senão vejamos alguns exemplos:

12/2001	01	02/01/2002	2100	58.982,53	58.982,53
					Total da Competência: 58.982,53
13/2001	01	20/12/2001	2100	60.379,08	60.379,08
					Total da Competência: 60.379,08
01/2002	01	04/02/2002	2100	63.983,27	63.983,27
					Total da Competência: 63.983,27
02/2002	01	04/03/2002	2100	72.868,45	72.868,45

Competência: 01/2002

Documentos Apresentados

Tipo	Quant.	DEBCAD	C.Pag.	Tot. INSS	Tot. Terc.	Tot. Liq.	Tot. c/ Acr. Leg.
GPS	1		2100	62.652,67	1.330,60	63.983,27	63.983,27
TOTAL DA COMPETÊNCIA				62.652,67	1.330,60	63.983,27	63.983,27

Apropriação Efetuada

Documento	Item	Levantamento	Prioridade	Vl. Apropriado
NFLD 37.050.795-9	Glosa Deduç	GL1	1	10,34
LDC 37.050.796-7	Segurados	FPG	1	14.812,22
LDC 37.050.796-7	Empresa	FPG	1	33.265,06
LDC 37.050.796-7	SAT/RAT	FPG	1	4.988,76
LDC 37.050.796-7	C.Ind/Adm/A	FPG	1	750,00
LDC 37.050.796-7	Glosa Deduç	GL2	1	21,36
LDC 37.050.796-7	Ad RAT 25 a	FPG	1	8.793,93
TOTAL INSS				62.652,67
LDC 37.050.796-7	Terceiros	FPG	1	1.330,60
TOTAL TERCEIROS				1.330,60

Documento nato-digital

Assim, é de manter a ordem legal no sentido de adotar o prazo decadencial inscrito no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, em face do recolhimento parcial das contribuições previdenciárias ora lançadas.

Neste diapasão, tendo a fiscalização constituído o crédito previdenciário em 21/05/2007 com a devida ciência da contribuinte, verifica-se que os fatos geradores até à competência 04/2002, inclusive, encontram-se extintas pela decadência, nos termos do art. 150, § 4°, do CTN.

MÉRITO

ABONO ÚNICO ESPECIAL

A discussão referente ao lançamento gira em torno da incidência, ou não, das contribuições sociais sobre valores pagos a título de "Abono único Especial" pela autuada.

A fundamentação legal para o lançamento das contribuições incidentes sobre essa verba é trazida pela autoridade lançadora nos seguintes termos, conforme relatório e informação fiscal:

> **Relatório Fiscal**
>
> (...)
>
> No período de 1997 a 2006 o contribuinte acima identificado, realizou o pagamento em diversas competências, de um "Abono Único Especial" a seus empregados. Este abono, foi acordado em Convenções Coletivas de Trabalho (Anexo "a") nas quais, encontramos sempre cláusula em que o texto segue em linhas gerais, o que reproduzimos a seguir:
>
> "CLÁUSULA - ABONO ÚNICO ESPECIAL - EMPRESAS QUE NAO POSSUEM PLR As empresas que NAO possuem programas de Participaçoes nos Lucros ou Resultados para o ano de (....) ou cujos programas não alcançarem o valor mínimo pactuado nesta cláusula ou que não concederam, nos meses de setembro ou outubro do ano de (....),abono, gratificação ou qualquer outro prêmio, concederão aos seus empregados, com contratos em vigor na data da assinatura da presente Convenção, um abono único especial, nos seguintes valores e condições:"
>
> Em prosseguimento a esta cláusula, é então descrito na Convenção, qual deverá ser o valor do "Abono" concedido a cada empregado, de acordo com o valor do seu salário nominal, data de admissão e o porte da empresa.
>
> Na mesma cláusula, normalmente no parágrafo 3°. , encontramos a seguinte redação, que reproduzimos abaixo:
>
> "§ 3° - O presente abono, dado o seu caráter, não se incorporará ao salário para quaisquer efeitos."
>
> Porém, o artigo 28 da Lei n°. 8.212 de 24 de julho de 1991, ao conceituar o salário-de-contribuição, sobre o qual incidirá a alíquota para o cálculo da contribuição do empregado para a Previdência Social, assim dispõe:
>
> "Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuiçao:
>
> I - para o empregado e trabalhador avulso: a remuneração auferida em uma ou mais empresas, assim entendida a totalidade dos rendimentos pagos, devidos ou creditados a qualquer título, durante o mês, destinados a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços nos termos da lei ou contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa; (Redação dada pela Lei n°. 9.528, de 10 de dezembro de 1997). (Grifamos).
>
> (...)

Documento nato-digital

Informação Fiscal

(...)

7. Na solicitação de impugnação apresentada pela contribuinte, ele cita que "O lançamento ora impugnado elege o pagamento de PL - Participação de Lucros aos empregados, feito de acordo com as normas previstas em contrato coletivo de trabalho, como fato gerador das contribuições arrecadadas pelo INSS."

Entretanto, o relatório fiscal dizemos que " No periodo de 1997 a 2006 (..._) realizou o pagamento em diversas competências. de um "Abono Unico Especial" às fls. 68.

Na fIs.71 citamos que " os valores do "abono" são pagos na ausência ou como complementação de programas de Participação nos Lucros ou Resultados (PLR), quando a empresa o tiver". (Grifamos).

10.Como complementação ao texto extraído da fls. 71, podemos citar que o abono é pago na ausência de programas de Participação nos Lucros ou Resultados ou de abono, gratificação ou qualquer outro prêmio, ou por empresas que pagaram abono, gratificação, Participação nos Lucros ou Resultados e cujos valores forem inferiores aos determinados nas Convenções Coletivas, e que ficarãoobrigadas apenas a complementar os valores já pagos anteriormente.

11. Ainda na impugnação apresentada, embora cite que a empresa realizou distribuição de Lucros ou Resultados, em nenhum momento o contribuinte comprova que efetivamente existe um Programa de Participação de Lucros ou Resultados (solicitação da regulamentação realizada através de TIAD), conforme exigência da LEI N° 10.101, DE 19 DE DEZEMBRO DE 2000., texto legal também citado pelo contribuinte. O texto legal determina que:

(...)

12. Desta forma, os fatos aqui expostos comprovam de maneira indiscutível, que as Convenções Coletivas determinam efetivamente ao pagamento de um "Abono Unico Especial" anual. Porém, as empresas que já fizeram algum tipo de pagamento, como abono, gratificação ou Participação em Lucros e Resultados, apenas complementarão os valores, se tais foram pagos em valores inferiores aos determinados nas Convenções. Ou seja, nas Convenções Coletivas não se faz referência unicamente ao PLR, mas, sim. a vários tipos de remunerações, como abono, gratificaçöes. prêmios e PLR.

13.Como último argumento, citamos o § 5° da Convenção Coletiva de 2001 - fls. 93 (Citação também presente nas outras Convenções). em que a entidade representativa dos trabalhadores e as entidades patronais reconhecem que a Participação nos Lucros ou Resultados poderá ser negociada em substituição ao abono, conforme abaixo:

§ 5° - A empresa poderá negociar com a representação profissional dos seus trabalhadores a Participação nos Lucros ou Resultados em substituição ao presente abono. (Grifamos).

Reafirmamos então. atendendo a solicitação de esclarecimento efetuado pela entidade julgadora _que o crédito constituído refere-se ao pagamento de "Abono Unico Especial" anual, e não de Participação em Lucros ou Resultados, pois, tal instituto não existe na relação entre o contribuinte autuado e seus segurados empregados, conforme já demonstrado.

Pois bem, antes de adentrar as questões de mérito, é de bom alvitre trazer à baila o disposto nos artigos 111, inciso II e 176, do CTN, indispensáveis ao deslinde da lide, *in verbis*:

Art. 111**.** Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa do cumprimento de obrigações acessórias

Documento nato-digital

> **Art. 176.** A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo o caso, o prazo de sua duração.

Extrai-se dos dispositivos legais supracitados que qualquer espécie de isenção que o Poder Público pretenda conceder deve decorrer de lei disciplinadora, sendo sua interpretação literal e não extensiva.

Por sua vez, as importâncias que não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias estão expressamente listadas no artigo 28, § 9º, da Lei nº 8.212/91, o qual estabelece os pressupostos legais para que não se caracterizem como salário-de-contribuição, visando garantir os direitos dos empregados, como segue:

> Art. 28. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> [...]
>
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição para os fins desta Lei, exclusivamente: (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)
>
> a) os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
>
> b) as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
>
> c) a parcela "in natura" recebida de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo Ministério do Trabalho e da Previdência Social, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
>
> d) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho-CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).
>
> e) as importâncias: (Alínea alterada e itens de 1 a 5 acrescentados pela Lei nº 9.528, de 10.12.97
>
> 1. previstas no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
>
> 2. relativas à indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço-FGTS;
>
> 3. recebidas a título da indenização de que trata o art. 479 da CLT;
>
> 4. recebidas a título da indenização de que trata o art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
>
> 5. recebidas a título de incentivo à demissão;
>
> 6. recebidas a título de abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> 7. recebidas a título de ganhos eventuais e os abonos expressamente desvinculados do salário; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> 8. recebidas a título de licença-prêmio indenizada; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> 9. recebidas a título da indenização de que trata o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).
>
> f) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
>
> g) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da CLT; (Redação dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

Documento nato-digital

h) as diárias para viagens, desde que não excedam a 50% (cinqüenta por cento) da remuneração mensal;

i) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 7 de dezembro de 1977;

j) a participação nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;

l) o abono do Programa de Integração Social-PIS e do Programa de Assistência ao Servidor Público-PASEP; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

m) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

n) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença, desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

o) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira, de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º de dezembro de 1965; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97).

p) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar, aberto ou fechado, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da CLT; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

q) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou por ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

r) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

s) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado e o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade, quando devidamente comprovadas as despesas realizadas; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

t) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo; (Redação dada pela Lei nº 9.711, de 1998).

u) a importância recebida a título de bolsa de aprendizagem garantida ao adolescente até quatorze anos de idade, de acordo com o disposto no art. 64 da Lei nº 8.069, de 13 de julho de 1990; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

v) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais; (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

x) o valor da multa prevista no § 8º do art. 477 da CLT. (Alínea acrescentada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97)

Com mais especificidade, contemplando as verbas em epígrafe, o Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto n° 3.048/99, em seu artigo 214, § 9°, prescreve a não incidência de contribuições previdenciárias nas seguintes condições, *in verbis*:

Documento nato-digital

> Art. 214. Entende-se por salário-de-contribuição:
>
> [...]
>
> § 9º Não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:
>
> [...]
>
> X - a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
>
> § 10. As parcelas referidas no parágrafo anterior, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis. [...]

Como se observa, tendo a autoridade lançadora inserido os pagamentos realizados pela empresa aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais no conceito de remuneração (salário-de-contribuição), nos termos do artigo 28 da Lei n° 8.212/91, comprovando/demonstrado com especificidade a natureza remuneratória das verbas concedidas, impõe-se a contribuinte afastar a pretensão fiscal enquadrando tais pagamentos em uma das hipóteses de não incidência, isenção ou imunidade elencadas na norma encimada, observando, porém, os requisitos legais para tanto.

Em outras palavras, desincumbindo-se o Fisco do ônus de comprovar o fato gerador das contribuições previdenciárias, cabe ao contribuinte demonstrar, com documentação hábil e idônea, que as verbas concedidas aos segurados empregados e/ou contribuintes individuais se enquadram em uma das hipóteses previstas no § 9°, do artigo 28, da Lei n° 8.212/91, de maneira a rechaçar a tributação imputada.

Voltando à análise do caso *sub examine*, a contribuinte se insurgiu contra a tributação da referida verba, argumentando que equiparasse ao pagamento de PLR (mesma natureza), motivo pelo qual deve ser afastada a incidência das contribuições.

Entretanto, é a realidade do pagamento que pode lhe conferir a natureza juridica pretendida. E, conforme esclarece o Auditor Fiscal notificante. tais verbas não atendem os requisitos legais previstos na referida Lei n° 10.101/00, por inexistir o "Regulamento da participação nos lucros ou resultados - PLR". solicitado à empresa e não apresentado. S.m.j., a própria contribuinte afirma não se trata de pagamento de participação nos lucros e resultados.

Ademais, quanto a alegação do abano assumir a mesma natureza da PLR, essa também não resta melhor sorte, pois não é a simples denominação atribuída pela empresa à verba concedida aos funcionários que irá lhe conferir a não incidência dos tributos ora exigidos. Em verdade, o que importa é a natureza dos pagamentos efetuados, independentemente da denominação pretendida pela contribuinte. E, para que a verba possua efetivamente a natureza de Participação nos Lucros e Resultados, indispensável se faz a conjugação dos pressupostos legais inscritos na MP nº 794/1994 e reedições, c/c Lei nº 10.101/2000, dependendo do período fiscalizado.

Não sendo o bastante, exaurindo a matéria posta nos autos, para que o “abono” não integre o salário de contribuição, deve obedecer os termos do Parecer PGFN nº 2114/2011 *"o abono previsto em Convenção Coletiva de Trabalho, sendo desvinculado do salário e pago sem habitualidade, não sofre a incidência de contribuição previdenciária*."

No caso dos autos, a Convenção Coletiva de Trabalho, e-fls. 78 e ss, estabeleceu na Clausula Segunda, conceder um “abono único e especial” nos seguintes termos:

Documento nato-digital

> As empresas concederão aos seus empregados, com contratos em vigor na data da assinatura da presente Convenção, um abono único e especial, nos seguintes valores e condições:
>
> Para as empresas que NÃO possuem programas de Participação nos Lucros ou Resultados para 1999 ou que não concederam, nos meses de setembro, outubro ou novembro de 1999, abono, gratificação ou qualquer outro prêmio:
>
> A) Empresas que em 30/09/99 contavam com até 150 (cento e cinquenta) empregados: 20% (vinte inteiros por cento) do salário nominal do empregado, vigente em outubro/99, observado o limite mínimo de R$40,00 (quarenta reais) e limite máximo de R$100,00 (cem reais);
>
> B) Empresas que em 30/09/99 contavam com 151 (cento e cinquenta e hum) e até 400 (quatrocentos) empregados: 25% (vinte e cinco inteiros por cento) do salário nominal do empregado, vigente em outubro/99, observado o limite mínimo de 1 R$60,00 (sessenta reais) e limite máximo de R$150,00 (cento e cinquenta reais);
>
> C) Empresas que em 30/09/99 contavam com mais de 400 (quatrocentos) empregados: 30% (trinta inteiros por cento) do salário nominal do empregado, vigente em outubro/99, observado o limite minimo de R$70,00 (setenta reais) e limite máximo de R$200,00 (duzentos reais);

Essa verba, portanto, pelo menos no que respeita aos segurados empregados em atividade na empresa, primeiro, decorre dos contratos de trabalho destes; e, segundo, é fixada de forma proporcional à remuneração auferida por cada trabalhador e variando em conformidade com o numero de empregados. Trata-se, à evidência, de pagamento revestido de caráter remuneratório.

Assim sendo, por se tratar de verba remuneratória e na medida em que inexiste lei que expressamente exclua o abono em tela da incidência de contribuição previdenciária e daquelas destinadas a terceiros, o valor dessa vantagem econômica, paga de acordo com a convenção coletiva e tendo a própria remuneração do segurado como parâmetro, deve integrar o salário de contribuição previdenciário, mantendo-se esse levantamento na forma como lançado.

Por todo o exposto, estando o lançamento *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL para reconhecer a decadência dos fatos geradores até à competência 04/2002, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira

Documento nato-digital